

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Zeit der Weihnachtsfeiern beginnt in Kürze. Wir erinnern an die steuerlichen „Begleiterscheinungen“ einer solchen Betriebsveranstaltung (Nr. 4). Angesichts der derzeitigen Wirtschaftskrise stellt sich die Frage, ob ein GmbH-Geschäftsführer eine Gehaltskürzung hinnehmen muss, wenn auch seine Gesellschaft von der Krise erfasst ist (Nr. 2). Ist eine Gehaltskürzung beabsichtigt, müssen die steuerlichen Anforderungen beachtet werden (Nr. 1). Allerdings kann eine Gehaltskürzung mit einer Besserungsklausel verbunden werden, die später eine Nachzahlung des gekürzten Gehalts ermöglicht (Nr. 3).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Geschäftsführervergütung (1):** Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung einer Gehaltskürzung
- 2 Geschäftsführervergütung (2):** Treuepflicht als Rechtfertigungsgrund für eine Gehaltskürzung in der GmbH-Krise
- 3 Geschäftsführervergütung (3):** Gehaltskürzung mit Besserungsklausel
- 4 Weihnachtsfeier:** Welche Vorteile für Arbeitnehmer von Lohnsteuer und Sozialabgaben befreit sind
- 5 Richtsatzsammlung für Finanzämter:** Ihre Entstehung bleibt geheim
- 6 Organschaft:** Geschäftsleitende Holding-Personengesellschaft kann Organträger sein
- 7 Pensionszusage an einen GmbH-Geschäftsführer:** Voraussetzungen für den gesetzlichen Insolvenzschutz
- 8 Mittelvorsorgepflicht des Geschäftsführers:** Zur Haftung eines GmbH-Geschäftsführers für Gewerbesteuerschulden
- 9 GmbH-Geschäftsführer:** Anforderungen an eine außerordentliche Kündigung

1 Geschäftsführervergütung (1): Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung einer Gehaltskürzung

Gesellschafter-Geschäftsführer, insbesondere solche mit einer Mehrheitsbeteiligung, werden in einer anhaltenden wirtschaftlichen Krise ihrer GmbH in der Regel von sich aus auf einen Teil ihres Gehalts oder das ganze Gehalt verzichten, um ihre Gesellschaft wieder wettbewerbsfähig zu machen. Zudem ist es aus steuerlicher Sicht wenig sinnvoll, das bisherige Gehalt beizubehalten und zu versteuern, während die GmbH aufgrund der unveränderten Gehaltszahlungen weitere Verluste anhäuft, die sie nur in künftigen Jahren mit dann hoffentlich anfallenden Gewinnen verrechnen kann.

Ein zeitlich begrenzter Gehaltsverzicht bzw. eine Gehaltskürzung kann erhebliche steuerliche Nachteile nach sich ziehen. Wird der Verzicht nicht ordnungsgemäß gestaltet oder umgesetzt, droht die **Einstufung als verdeckte Gewinnausschüttung** mit entsprechenden Nachteilen: Die GmbH verliert den Betriebsausgabenabzug, und beim Gesellschafter erfolgt eine steuerpflichtige Einkünftezurechnung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen.

Die **Finanzverwaltung und der BFH** haben für die steuerliche Anerkennung einer Gehaltskürzung **vier Voraussetzungen** aufgestellt:

Zivilrechtliche Wirksamkeit

Die Vergütungsreduzierung muss nach **Gesellschaftsrecht und Vertragsrecht wirksam** zustande gekommen sein. Auch für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer ist ein **ordentlicher Gesellschafterbeschluss** zwingend erforderlich (§ 46 Nr. 5 GmbH-Gesetz – sogenannte Annexkompetenz). Die Reduzierung der Vergütung ist eine Änderung des Anstellungsvertrags und bedarf daher entsprechender Zustimmung durch die Gesellschafterversammlung.

Fehlt diese formale Grundlage, wird die Vergütungsanpassung steuerlich nicht anerkannt mit der Folge, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer weiterhin sein bisheriges Gehalt versteuern muss. Der nicht ausgezahlte Vergütungsteil gilt als ihm zugeflossen und sodann von ihm in das Gesellschaftsvermögen eingelegt.

Klare und im Voraus getroffene Vereinbarung

Der Verzicht muss eindeutig dokumentiert und im Voraus erklärt worden sein – d.h. **vor Entstehung** des Vergütungsanspruchs. Rückwirkende Vereinbarungen sind steuerlich unbeachtlich.

Beispiel:

Ein Geschäftsführer erklärt Ende April 2026 schriftlich, auf 50 Prozent seines Gehalts für die Monate März und April 2026 zu verzichten. Diese Regelung wird vom Finanzamt nicht anerkannt – der Verzicht erfolgte nachträglich, also nicht mit steuerlicher Wirkung.

Der BFH hat in mehreren Entscheidungen klargestellt, dass jede rückwirkende Abrede mit einem beherrschenden Gesellschafter als nicht fremdüblich gilt – insbesondere, wenn die Zahlungsmodalitäten rein von der Liquiditätssituation der Gesellschaft abhängen.

Fremdvergleich

Die Vereinbarung muss auch für einen fremden Geschäftsführer zumutbar sein. Dabei sind insbesondere **Dauer, Umfang und Bedingungen der Kürzung** zu bewerten.

Der BFH und die Finanzgerichte verlangen, dass ein fremder Geschäftsführer unter vergleichbaren Umständen ebenfalls bereit gewesen wäre, der Gehaltsreduzierung zuzustimmen. Zu starke Schwankungen oder ein über längere Zeit vollständiger Gehaltsverzicht gelten als **fremdunüblich**.

Beispiel:

Ein Alleingesellschafter-Geschäftsführer hatte drei Jahre lang vollständig auf Gehalt verzichtet. Das Gericht verweigerte die steuerliche Anerkennung, da ein Fremdgeschäftsführer in dieser Situation nicht ohne Besserungsregelung auf Gehalt verzichtet hätte – insbesondere angesichts des Risikos und der fehlenden Verzinsung.

Tatsächliche Durchführung

Die getroffene Vereinbarung muss **konsequent umgesetzt** werden. Werden dennoch Teilzahlungen geleistet oder wird dem Geschäftsführer durch Nebenabsprachen ein Ausgleich gewährt, werden diese Leistungen in voller Höhe als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt, falls sie in einer Betriebsprüfung aufgegriffen werden.

Ebenfalls kritisch ist, wenn die GmbH trotz wirksamer Verzichtsvereinbarung am Jahresende **Rückstellungen** für wieder aufgelebte Gehaltsansprüche bildet – ohne klar definierte Besserungsklausel (siehe dazu Beitrag Nr. 3 „Gehaltskürzungen mit Besserungsklausel“).

Für **beherrschende Gesellschafter** gelten strengere Zuflussregeln (§ 11 in Verbindung mit § 38 Einkommensteuergesetz). Ein Gehaltsanspruch gilt oft schon als **zugeflossen**, wenn er **fällig, unbestritten und durchsetzbar** ist – unabhängig von der tatsächlichen Auszahlung. Stundungen oder unklare Regelungen führen schnell zu Nachbesteuerungen.

2 Geschäftsführervergütung (2): Treuepflicht als Rechtfertigungsgrund für eine Gehaltskürzung in der GmbH-Krise

Der Geschäftsführer einer GmbH verwaltet treuhänderisch fremdes Vermögen, nämlich das der GmbH. Als Konsequenz aus dieser Befugnis ergibt sich für ihn eine Treuepflicht gegenüber der Gesellschaft. Aus dieser kann sich eine Pflicht zur Gehaltsreduzierung ergeben, wenn sich die GmbH in einer wirtschaftlichen Krise befindet.

Die Treuepflicht ist **organschaftlich** und – bei Gesellschafter-Geschäftsführern – zusätzlich **gesellschaftsrechtlich** begründet. Entscheidend ist dabei, ob die wirtschaftliche Situation der GmbH so angespannt ist, dass **die Fortzahlung der vollen Bezüge die Gesellschaft gefährden oder Gläubigerinteressen verletzen würde**.

Beispiel:

In einem Fall, den das Oberlandesgericht (OLG) Düsseldorf zu entscheiden hatte, wurde dem Geschäftsführer vorgeworfen, trotz einer existenziellen Krise der GmbH an seiner vollen Vergütung festgehalten zu haben. Das Gericht stellte fest, dass in einer derart kritischen Situation eine Mitwirkungspflicht zur Anpassung der Vergütung besteht. Ein Geschäftsführer, der dies ablehnt, kann gegen seine Treuepflicht verstoßen.

Der Treuepflichtverstoß wäre ein wichtiger Grund für eine außerordentliche Kündigung des Geschäftsführers. Will die GmbH darauf verzichten, müsste sie als Alternative Klage auf Zustimmung des Geschäftsführers zur Herabsetzung seiner Vergütung erheben.

Ebenso hat das OLG Köln beschlossen, dass für einen Geschäftsführer in der Krise zumindest eine **Halbierung seines Gehalts** zumutbar sei, wenn er Kenntnis von der Lage der Gesellschaft hatte. In dem entschiedenen Fall war u.a. die **Hausbank aus dem Kreditengagement angestiegen**, wodurch offenbar wurde, dass die Fortführung der Gesellschaft nur bei erheblichen Einsparungen realistisch war.

Weigert sich der Geschäftsführer **ohne sachlich nachvollziehbaren Grund**, einer wirtschaftlich gebotenen Gehaltskürzung zuzustimmen, kann dies **Schadenersatzansprüche** der Gesellschaft auslösen. So entschied das OLG Naumburg, dass ein Geschäftsführer haftet, wenn durch sein Beharren auf der vereinbarten Vergütung die wirtschaftliche Lage der GmbH weiter verschärft wird.

Gleichzeitig hat der BGH bereits im Jahr 1992 festgestellt, dass die Gesellschafterversammlung bei entsprechender Beschlusslage die Möglichkeit hat, den Geschäftsführer auf Zustimmung zur Vertragsänderung zu verklagen – sofern ein sachlicher Änderungsgrund, wie eine Unternehmenskrise, vorliegt.

3 Geschäftsführervergütung (3): Gehaltskürzung mit Besserungsklausel

Eine Gehaltskürzung oder ein Gehaltsverzicht mit Besserungsklausel stellt in der Sanierungspraxis der GmbH einen besonders attraktiven Kompromiss dar: Der Geschäftsführer verzichtet zunächst ganz oder teilweise auf sein Gehalt – unter der Bedingung, dass bei einer künftigen Verbesserung der wirtschaftlichen Verhältnisse der GmbH ein Nachzahlungsanspruch auflebt.

Diese Gestaltung ist betriebswirtschaftlich nachvollziehbar, birgt aber erhebliche steuerliche Risiken, wenn sie nicht präzise geregelt und sauber durchgeführt wird.

Die Rechtsprechung – allen voran der BFH im Urteil vom 18.12.2002 – hat die Anforderungen an solche Besserungsklauseln klar definiert. Für die Anerkennung der Gehaltsnachzahlung als Betriebsausgabe und zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Klare Festlegung der Höhe des Gehaltsverzichts (z.B. 20 Prozent monatlich für einen festgelegten Zeitraum);
- Bestimmte Dauer des Verzichts (beispielsweise von Januar bis Juni 2026);
- Konkrete und objektiv messbare Kriterien für den Besserungsfall (etwa: „Die GmbH erzielt im Geschäftsjahr einen Jahresüberschuss von mindestens 50.000 Euro (vor Berücksichtigung der Gehaltsnachzahlung) laut handelsrechtlichem Jahresabschluss.“);
- Festgelegter Zeitpunkt des Wiederauflebens der Gehaltsnachzahlung nach Eintritt des Besserungsfalls (idealerweise zum Bilanzstichtag oder nach Feststellung des Jahresabschlusses) und
- Dokumentation des gesamten Vorgangs (u.a. durch Gesellschafterbeschluss und schriftliche Vertragsänderung).

In der steuerlichen Praxis kommt es häufig zur **Nichtanerkennung von Besserungsklauseln**, weil diese zu unbestimmt formuliert oder nicht wie vereinbart umgesetzt werden. Klassische Fehler:

- Vage Formulierungen wie „bei wirtschaftlicher Erholung“
- Keine messbaren Kriterien
- Keine Dokumentation im Anstellungsvertrag oder durch Gesellschafterbeschluss
- Nachzahlung ohne tatsächlichen Eintritt des Besserungsfalls

In solchen Fällen wird die Nachzahlung als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert, selbst wenn die Gehaltsnachzahlung an sich fremdüblich ist.

4 Weihnachtsfeier: Welche Vorteile für Arbeitnehmer von Lohnsteuer und Sozialabgaben befreit sind

Die Saison der Weihnachtsfeiern beginnt in Kürze. Dies sollte ein Anlass für GmbH-Geschäftsführer sein, sich mit den steuerlichen Konsequenzen einer solchen Veranstaltung zu beschäftigen.

Betriebsveranstaltungen – wozu neben einer Weihnachtsfeier u.a. auch ein Betriebsausflug gehört – dienen der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer untereinander und der Verbesserung des Betriebsklimas. Sie liegen damit im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber die geldwerten Vorteile, die sich für die Arbeitnehmer aus einer Teilnahme an einer solchen Veranstaltung ergeben,

in § 19 Abs. 1 Einkommensteuergesetz in Höhe eines **Freibetrags von 110 Euro** von der Lohnsteuer freigestellt. Dementsprechend sind auf diese Vorteile auch keine Sozialabgaben zu entrichten.

Bei der Ermittlung des Freibetrags sind alle Kosten einzu-beziehen, die der GmbH für die Veranstaltung berechnet werden. Maßgebend ist der **Bruttobetrag einschließlich Umsatzsteuer**. Es müssen alle Aufwendungen einbezogen werden, unabhängig davon,

- ob sie dem einzelnen Arbeitnehmer **individuell** zugerechnet werden können oder
- ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Veranstaltung handelt, die der Arbeitgeber **Dritten für den äußeren Rahmen** der Veranstaltung zahlen muss.

Zu den Aufwendungen, die einer Betriebsveranstaltung zuzuordnen und bei der Ermittlung des Freibetrags von 110 Euro einzubeziehen sind, gehören z.B.

- Speisen, Getränke, Tabakwaren und Süßigkeiten;
- Fahrt- und Übernachtungskosten – soweit sie nicht vom Arbeitnehmer selbst getragen werden;
- Aufwendungen für den äußeren Rahmen, z.B. für Räume, Musik, Kegelbahn, künstlerische oder artistische Darbietungen;
- Eintrittskarten für kulturelle und sportliche Veranstaltungen – wenn es sich um einen Teil der geselligen Veranstaltung handelt;
- Geschenke ohne bleibenden Wert – z.B. ein Weihnachtspäckchen bei einer betrieblichen Weihnachtsfeier.

Für die Berechnung, ob der Freibetrag von 110 Euro ggf. überschritten ist, sind die Gesamtkosten der Betriebsveranstaltung durch die **tatsächlichen Teilnehmer** (eigene und konzernverbundene Arbeitnehmer, Begleitpersonen und externe Teilnehmer) zu teilen. Die Kostenanteile der Betriebsfeier, die auf die Begleitpersonen (z.B. Ehegatten oder Kinder des Arbeitnehmers) entfallen, sind dem Mitarbeiter der GmbH zuzurechnen.

Sollten die auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Kosten den Freibetrag von 110 Euro übersteigen, stellt der übersteigende Betrag Lohn dar. Da eine GmbH in der Regel ihren Arbeitnehmern nicht zumuten wird, die Lohnsteuer auf diesen Betrag zu zahlen, kann sie die Lohnsteuer mit 25 Prozent pauschalieren und selbst übernehmen (§ 40 Abs. 2 Nr. 2 Einkommensteuergesetz). Sozialabgaben fallen in diesem Fall nicht an, wenn die GmbH die Pauschalbesteuerung zeitnah durchführt.

5 Richtsatzsammlung für Finanzämter: Ihre Entstehung bleibt geheim

Die Richtsatzsammlung ziehen Finanzämter zu Rate, wenn sie schätzen müssen, ob angegebene Umsätze nachvollziehbar sind. Dafür enthält diese Sammlung für

viele Lebenssachverhalte Werte, mit denen die Beamten arbeiten können. Wie diese Werte zustande kamen, darf nach dem Urteil des BFH vom 9.5.2025 geheim bleiben.

Die amtliche Richtsatzsammlung wird von den Betriebsprüfern der Finanzämter als Hilfsmittel für die Verprobung von Umsätzen und Gewinnen Steuerpflichtiger herangezogen. Das BMF veröffentlicht sie jährlich in Form eines Schreibens.

Ein Steuerpflichtiger wollte genauer wissen, wie die Richtsatzsammlung zustande kommt. Er berief sich auf das Informationsfreiheitsgesetz des Landes Mecklenburg-Vorpommern und wollte wissen, wie viele Betriebe einer Außenprüfung unterzogen worden sind, deren Daten sodann als Grundlage für die Richtsatzsammlung verwendet wurden. Auch möge das Finanzministerium ihm erläutern, nach welchen Gesichtspunkten die Betriebe ausgewählt werden. Zudem bat er um die Überlassung der jeweiligen Prüfungsauswertungen.

Das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern beschränkte sich auf allgemeine Ausführungen zur Entstehung, Bekanntgabe und Anwendung der amtlichen Richtsatzsammlung. Weitere Informationen versagte es dem Anfragenden. Die Beratungen der für die Erstellung der Richtsatzsammlungen zuständigen Bund-Länder-Arbeitsgruppe seien vertraulich.

Der BFH ist ebenfalls der Auffassung, dass das Informationsfreiheitsgesetz dem Steuerpflichtigen keinen Auskunftsanspruch vermittelt. Die Statistiken und Unterlagen, die der Richtsatzsammlung zugrunde liegen, könnten nicht offengelegt werden. Das Finanzverwaltungsgesetz enthalte mit § 21a Abs. 1 Sätze 4 und 5 eine spezialgesetzliche Regelung, nach der das Zustandekommen von BMF-Schreiben und damit auch der Richtsatzsammlung vertraulich zu behandeln sei.

Hintergrund sei, dass die Sitzungen der für die Ermittlung der Richtsätze zuständigen Gremien eines allein an der Sache orientierten freien und vertrauensvollen Austauschs von Argumenten bedürften. Auch solle unbeeinflusst abgestimmt werden. Die Sitzungsinhalte und zugehörigen Unterlagen wie Protokolle und Entwürfe seien daher grundsätzlich vertraulich und nicht zur Weitergabe an Empfänger außerhalb der Finanzverwaltung bestimmt. Damit sei ein Informationsanspruch ausgeschlossen.

6 Organschaft: Geschäftsleitende Holding-Personengesellschaft kann Organträger sein

Eine körperschaftsteuerliche Organschaft liegt auch dann vor, wenn eine Personengesellschaft als Organträger eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Der BFH hatte zu entscheiden, ob eine geschäftsleitende Holding-Gesellschaft gewerblich tätig ist.

Im Urteilsfall war eine GmbH Klägerin. Alleingesellschafterin der GmbH war die X-KG. Zwischen beiden Gesell-

schaften bestand ein Ergebnisabführungsvertrag. Die Klägerin ging in ihrer Steuererklärung für das Streitjahr davon aus, dass zwischen ihr und der X-KG als Organträger eine Körperschaftsteuerliche Organschaft bestanden hat. Dem folgte das Finanzamt nicht, da die X-KG im Streitjahr (neben der Geschäftsleitungstätigkeit) keine weitere gewerbliche Tätigkeit ausgeübt hatte, und setzte auf Grundlage des zu versteuernden Einkommens der GmbH Körperschaftsteuer fest. Die dagegen gerichtete Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Er führte aus, dass nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG) auch eine Personengesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland Organträger sein kann, wenn sie eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 KStG ausübt. Die gewerbliche Tätigkeit muss von der Personengesellschaft selbst ausgeübt werden, sie muss aber nicht schon zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft vorliegen.

Eine solche **gewerbliche Tätigkeit** liegt **auch dann** vor, wenn die Organträger-Personengesellschaft **ausschließlich als geschäftsleitende Holding** tätig ist. So hat der BFH bereits in früheren Urteilen zu § 14 Abs. 1 Nr. 2 **Satz 1** KStG entschieden, dass allein die Tätigkeit als geschäftsleitende Holding für eine Körperschaftsteuerliche Organschaft genügt.

7 Pensionszusage an einen GmbH-Geschäftsführer: Voraussetzungen für den gesetzlichen Insolvenzschutz

Zum Insolvenzschutz einer Betriebsrente zugunsten eines Gesellschafter-Geschäftsführers durch den Pensionssicherungsverein hat sich das Oberlandesgericht (OLG) Köln in einem Urteil vom 25.2.2025 geäußert.

Im Urteilsfall war X ab Anfang 1992 für die B-GmbH tätig, ab Anfang 1993 als GmbH-Geschäftsführer. In dem Geschäftsführeranstellungsvertrag sagte ihm die GmbH ein Ruhegeld zu. Dieses sollte er erhalten nach Eintritt in den Ruhestand bzw. nachdem das Angestelltenverhältnis mindestens fünf Jahre Bestand hatte und er dauernd arbeitsunfähig würde ohne Anspruch auf Fortzahlung der Bezüge. Er erhält dann 60 Prozent derjenigen Bezüge an Gehalt und Tantieme, die X in den drei letzten Jahren vor seinem Ausscheiden durchschnittlich bezogen hatte.

X war an der Gesellschaft zunächst mit 2 Prozent und später mit 4 Prozent, bei seinem Ausscheiden mit 5 Prozent am Gesellschaftskapital beteiligt.

Nach Vollendung seines 65. Lebensjahres im Jahr 2018 verlangte X unter Berufung auf die Regelung im Geschäftsführeranstellungsvertrag die Zahlung eines monatlichen Ruhegehalts von 10.722 Euro. Hierzu wurde die GmbH verurteilt, die inzwischen Insolvenz angemeldet hatte.

X hat wegen der Insolvenz der B-GmbH gegen den Träger der Insolvenzsicherung, den Pensionssicherungsverein,

die Zahlung des Ruhegehalts gemäß Nr. 7 Abs. 1 Betriebsrentengesetz (BetrAVG) eingeklagt, und zwar in Höhe von rund 473.000 Euro zuzüglich Zinsen.

Das Landgericht Köln und das OLG haben die Klage abgewiesen.

Das OLG hat folgende Voraussetzungen für einen erfolgreichen Anspruch gegen den Pensionssicherungsverein gefordert:

Zum einen muss die **Tätigkeit für ein fremdes Unternehmen** erfolgen. Dies ist nur der Fall bei GmbH-Gesellschaftern, die mit weniger als 10 Prozent am Gesellschaftskapital beteiligt sind. Diese Voraussetzung war vorliegend erfüllt.

Darüber hinaus muss aber die **Pensionszusage** gerade **„aus Anlass der Tätigkeit für das Unternehmen“** erfolgt sein. Insoweit muss, was das OLG Köln noch einmal betont, zwischen dem Beschäftigungsverhältnis und der Gewährung der Altersversorgung ein ursächlicher Zusammenhang bestehen. Es darf sich nicht um verkappten Unternehmerlohn handeln, für den kein Insolvenzschutz eingreift. Es darf sich auch nicht um eine Zusage handeln, die z.B. aus verwandtschaftlichen, ehelichen oder freundschaftlichen Gründen heraus erfolgte.

Schließlich muss die zugesagte Versorgung nach Art und Höhe auch bei fremden Kräften wirtschaftlich vernünftig und üblich sein.

Hierfür ist – so das OLG Köln – der klagende Versorgungsberechtigte darlegungs- und beweispflichtig.

An der vorgenannten Verknüpfung der Pensionszusage mit der Tätigkeit für das Unternehmen fehlte es vorliegend nach Auffassung des OLG Köln. Die Zusage war bereits zu Beginn der Geschäftsführertätigkeit (1993) erfolgt, also ohne Berücksichtigung einer entsprechenden Betriebstreue. Das **OLG Köln** hat daher die **erforderliche betriebliche Veranlassung verneint**.

8 Mittelvorsorgepflicht des Geschäftsführers: Zur Haftung eines GmbH-Geschäftsführers für Gewerbesteuer-schulden

Verstößt ein GmbH-Geschäftsführer gegen seine Pflicht, finanzielle Mittel für anstehende Steuerzahlungen bereitzuhalten, droht ihm die persönliche Haftung. So entschied der Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg mit Urteil vom 10.10.2024.

Laut Urteilssachverhalt war der Kläger Geschäftsführer der Y-Stahl-GmbH. Anlässlich einer Steuerprüfung wurde gegen den Kläger neben weiteren Steuern auch ein Strafverfahren wegen Verdachts der Hinterziehung von Gewerbesteuern für die Jahre 2010 bis 2013 zugunsten der Y-Stahl-GmbH eingeleitet. Es schloss sich ein strafgerichtliches Verfahren mit einer Vielzahl von belastenden Feststellungen gegen den Kläger vor einem Amtsgericht und

Landgericht an. Letztinstanzlich wurde er rechtskräftig zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und neun Monaten unter Strafaussetzung zur Bewährung verurteilt.

Nach Auswertung der Prüfungsberichte ergaben sich u.a. offene Gewerbesteuerforderungen. Nachdem die Vollstreckung gegen die Y-Stahl-GmbH diesbezüglich erfolglos geblieben war, erließ das Finanzamt gegenüber dem Kläger als ehemaligem Geschäftsführer der Gesellschaft einen Haftungsbescheid in Höhe von rund 41.000 Euro. Sein Widerspruch gegen die Inanspruchnahme als Haftungsschuldner blieb erfolglos.

Das Verwaltungsgericht hat die Klage abgewiesen. Der Kläger hafte als alleiniger Geschäftsführer der Y-Stahl-GmbH für die Gewerbesteuerschulden der Gesellschaft, da er die ihm obliegenden Pflichten schuldhaft verletzt habe.

Die Pflichten eines gesetzlichen Vertreters einer GmbH beschränken sich nicht nur darauf, die im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern vorhandenen Mittel anteilmäßig zur Befriedigung des Steuergläubigers und der anderen Gläubiger einzusetzen, sondern er ist bereits vor Fälligkeit der Steuern ganz allgemein verpflichtet, die Mittel des Steuerschuldners so zu verwalten, dass dieser zur pünktlichen Tilgung auch der erst künftig fälligen Steuerschulden in der Lage ist.

Welche Anforderungen an die **einem Geschäftsführer obliegende Mittelvorsorgepflicht** zu stellen sind, hängt von den Umständen des jeweiligen Einzelfalls ab. Von ihm ist aber jedenfalls zu verlangen, dass er vorausschauend plant und **insbesondere in einer Krise** finanzielle Mittel zur Entrichtung der geschuldeten Steuern bereithält. Vom Eintritt der Fälligkeit der Steuern ist diese Pflicht unabhängig. Ein GmbH-Geschäftsführer verletzt seine ihm gegenüber dem Finanzamt obliegenden Pflichten deshalb dann, wenn er sich durch Vorwegbefriedigung anderer Gläubiger oder in sonstiger Weise schuldhaft außerstande setzt, künftig fällig werdende Steuerschulden, deren Entstehung ihm bekannt ist, zu tilgen. Dies gilt insbesondere auch für Steuerforderungen, mit denen ein Geschäftsführer rechnen muss.

9 GmbH-Geschäftsführer: Anforderungen an eine außerordentliche Kündigung

Die gesetzliche Zweiwochenfrist für den Ausspruch einer außerordentlichen Kündigung ist vertraglich nicht abdingbar, wie der BGH mit Urteil vom 5.11.2024 entschieden hat.

Im Urteilsfall waren die Y-GmbH als Komplementärin ohne Kapitalbeteiligung und außerdem K mit einem Anteil von 0,6 Prozent als Kommanditist an der X-GmbH & Co. KG beteiligt.

K war aufgrund eines mit der GmbH & Co. KG geschlossenen Geschäftsführeranstellungsvertrags als einer von drei Geschäftsführern der Komplementär-GmbH tätig. In

dem Geschäftsführeranstellungsvertrag war für die ordentliche Kündigung eine Frist von zwölf Monaten geregelt. Weiterhin war als wichtiger Grund für eine fristlose Kündigung die Liquidation der Gesellschaft vereinbart.

Am 8.3.2016 beschloss die Gesellschafterversammlung der X-GmbH & Co. KG einstimmig die sofortige Auflösung der Gesellschaft und nachfolgend – gegen die Stimmen des K – die sofortige außerordentliche, hilfsweise die ordentliche Kündigung seines Geschäftsführeranstellungsvertrags mit der GmbH & Co. KG. Zugleich wurde der Aufsichtsratsvorsitzende H umfassend bevollmächtigt, für die Gesellschaft dem Geschäftsführer K die Kündigungen zu erklären und alle hierfür erforderlichen und zweckmäßigen Erklärungen abzugeben, was er auch durch Schreiben vom 22.3.2016 tat.

Das Schreiben ging dem K am 23.3.2016 zu.

K hat gegen die GmbH & Co. KG auf Feststellung geklagt, dass sein Anstellungsvertrag durch die ausgesprochenen Kündigungen nicht aufgelöst worden sei. Er hat weiterhin auf Zahlung seines Geschäftsführergehalts nebst Verzugszinsen bis Januar 2017 geklagt.

Der BGH hat den **Anspruch des K auf die Geschäftsführervergütung bejaht**. Der geltend gemachte Zahlungsanspruch folgt aus § 615 Satz 1 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) in Verbindung mit dem Geschäftsführeranstellungsvertrag. Danach kann der zur Dienstleistung Verpflichtete die vereinbarte Vergütung auch dann verlangen, wenn er zwar nicht tätig wird, aber der Dienstberechtigte mit der Annahme der angebotenen Dienste in Verzug gerät.

Hierzu hat der BGH festgestellt, dass die mit Schreiben vom 22.3.2016 ausgesprochene **außerordentliche Kündigung** des Geschäftsführeranstellungsvertrags nicht wirksam war, weil sie **nicht innerhalb der zweiwöchigen Frist des § 626 Abs. 2 BGB erfolgt** ist. Diese Regelung gilt auch für den Ausspruch einer außerordentlichen Kündigung aufgrund vertraglich vereinbarter wichtiger Gründe (vorliegend die Liquidation).

Die fristlose Kündigung muss innerhalb von zwei Wochen erfolgen. Gemäß § 626 Abs. 2 Satz 2 BGB beginnt die Frist mit dem Zeitpunkt, in dem der Kündigungsberechtigte von den für die Kündigung maßgebenden Tatsachen Kenntnis erlangt. Sowohl die Liquidation der Gesellschaft als auch die Kündigung des Geschäftsführers sind durch die Gesellschafterversammlung vom 8.3.2016 beschlossen worden, sodass das Kündigungsschreiben dem K am 22.3.2016 hätte zugehen müssen. Die Kündigungserklärungsfrist nach § 626 Abs. 2 BGB begann bereits am Folgetag des 8.3.2016 zu laufen (§ 187 Abs. 1 BGB). Der Zugang erst am 23.3.2016 stellt daher eine Fristverletzung dar.

Bezüglich der Rechtzeitigkeit kommt es nicht auf den Zeitpunkt der Kündigungserklärung, sondern auf den des Zugangs beim Empfänger der Kündigungserklärung an.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 6/2025

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Geschäftsführervergütung (1)	BFH, Beschluss vom 25.1.2012, Az. I B 17/11 (zum Rückwirkungsverbot); BFH, Urteil vom 18.12.2002, Az. I R 27/02 (zum Fremdvergleich) www.bundesfinanzhof.de ; www.dejure.org	GmbH-Stpr 2025, S. 228
2 Geschäftsführervergütung (2)	OLG Düsseldorf, Urteil vom 7.12.2011, Az. I-16 U 19/10; OLG Köln, Beschluss vom 6.11.2007, Az. 18 U 131/07 www.justiz.nrw.de	GmbH-Stpr 2025, S. 226 f.
3 Geschäftsführervergütung (3)	BFH, Urteil vom 18.12.2002, Az. I R 27/02 www.dejure.org	GmbH-Stpr 2025, S. 128
4 Weihnachtsfeier	§ 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 4 EStG; BMF-Schreiben vom 14.10.2015, Az. IV C 5 - S 2332/15/10001, BStBl. I 2015, S. 832 www.bundesfinanzministerium.de	§ 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG; GmbH-Stpr 2024, S. 203
5 Richtsatzsammlung	BFH, Urteil vom 9.5.2025, Az. IX R 1/24 www.bundesfinanzhof.de	GmbH-Stpr 2025, S. 304
6 Organschaft	BFH, Urteil vom 27.11.2024, Az. I R 23/21 www.bundesfinanzhof.de	GmbH-Stpr 2025, S. 246
7 Pensionszusage	OLG Köln, Urteil vom 25.2.2025, Az. 14 U 4/24 www.justiz.nrw.de	GmbH-Stpr 2025, S. 251
8 Mittelvorsorgepflicht	VGH Baden-Württemberg, Urteil vom 10.10.2024, Az. 2 S 1297/24 www.landesrecht-bw.de	GmbH-Stpr 2025, S. 223
9 GmbH-Geschäftsführer/Kündigung	BGH, Urteil vom 5.11.2024, Az. II ZR 35/23 juris.bundesgerichtshof.de	GmbH-Stpr 2025, S. 221